

## Sujet : Le pro rata

### Les modalités d'exercice des déductions

**1/ Principe la deduction s'effectue par voie d'imputation** : la TVA deductible est imputée sur le montant de la TVA brute (conduit à amoindrir la dette fiscale de l'assujetti).

Lorsque le montant de la taxe deductible excède le montant de la TVA brute, apparaît un *credit de taxe* : ce credit de taxe est reportable sur les mois suivants jusqu'à épuisement de la deduction.

*Inconvénient de ce principe* : principe favorable au fisc et défavorable aux entreprises ayant de gros crédits de taxe (elles font crédit au Trésor).

**Si des entreprises ont structurellement des crédits de taxes** : le CGI prévoit une procédure de remboursement immédiat des crédits de taxe. Procédure très lourde et dissuasive, conçue exclusivement en faveur des entreprises ayant structurellement des crédits de taxe, soit les entreprises se livrant à l'exportation. *Procédure* :

- Le remboursement doit être demandé par l'assujetti et l'AF peut exiger la présentation par l'entreprise d'une caution solvable qui s'engage à reverser les sommes si le crédit de taxes se révèle être indu.

- Le remboursement des crédits de taxes n'est obtenu que si l'entreprise démontre, soit qu'elle est en situation structurelle de crédit (exportateurs), soit que le crédit dont elle dispose, pour être épuisé, devrait faire l'objet d'un report sur plusieurs années.

**Situation générale des assujettis partiels** se livrant à 2 catégories d'opérations :

- Opérations entrant dans le champ de la TVA
- Opérations hors champ de TVA

En fonction de la règle de l'affectation : la TVA grevant les biens et les services qui entrent dans des opérations soumises à la TVA, est deductible, et inversement.

### 2/ Exception : application de la règle du pro rata

La *deduction par voie d'imputation est parfois impossible*. Ex : achat d'une machine servant à produire des biens entrant dans le champ de la TVA, et d'autres non. On applique la règle du pro rata. L'entreprise va déduire un certain %, le *pro rata* :  $\frac{\text{Montant annuel des recettes afférentes à des opérations ouvrant droit à déduction}}{\text{le montant annuel des recettes afférentes à l'ensemble des opérations réalisées par l'entreprise dans le champ ou non de la TVA}}$ . On obtient une proportion appliquée à tous les achats de biens ou services qui servent indistinctement à la production de biens ou de services, hors champ et dans le champ de la TVA.

**3/ Procédure des secteurs distincts d'activité** (autre manière d'opérer pour échapper au pro rata) :

- Lorsqu'une entreprise se livre à des activités entrant dans le champ et d'autres non
- Lorsque la distinction a une stabilité suffisante dans le temps

On distinguera les immobilisations exclusivement affectées aux opérations taxables et les opérations hors champ. La distinction permet de dégager 2 secteurs distincts : *l'entreprise n'assujettira à la TVA que la production de services entrant dans le champ de la TVA.*

### **La rationalisation du régime des déductions par la jurisprudence communautaire : L'application de la règle du pro rata ne doit tenir compte que des activités économiques de l'entreprise**

Deduction du principe (*arrêt Satam*) : Lorsque l'achat d'un bien a servi à une activité soumise à TVA et à une activité exonérée de la TVA : droit à % de déduction.

**Principe de la CJCE** : dès lors que le droit à déduction est circonscrit dans le champ des activités économiques, il ne doit pas être tenu des opérations hors du champ économique.

*Le pro rata (selon la CJCE) = le chiffre d'affaire, hors taxes, des activités soumises à TVA / (Chiffre d'affaire, hors taxe, des activités soumises à TVA + Chiffre d'affaire des activités exonérées de TVA).*

Dans la conception française, on ajoutait le chiffre d'affaire des activités hors champ de la TVA, au dénominateur.